Deutscher Bundestag
4. Wahlperiode

Drucksache IV/923

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
8 — 52401 — 5053/63

Bonn, den 23. Januar 1963

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes

nebst Begründung (Anlage 1) mit der Bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat zu der Gesetzesvorlage in seiner 249. Sitzung am 26. Oktober 1962 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie aus der Anlage 2 ersichtlich Stellung genommen. Im übrigen hat der Bundesrat gegen den Entwurf keine Einwendungen erhoben. Er ist der Ansicht, daß das Gesetz seiner Zustimmung bedarf.

Die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates ist aus der Anlage 3 zu ersehen.

Der Stellvertreter des Bundeskanzlers

Ludwig Erhard

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn
Alleinvertrieb: Dr. Hans Heger, 532 Bad Godesberg,
Postfach 821, Goethestraße 54, Tel. 6 35 51

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung vom 13. September 1961 (GewStG 1961) (Bundesgesetzbl. I S. 1730) wird wie folgt geändert und ergänzt:

1. § 8 wird wie folgt geändert:

   a) Ziffer 3 erhält die folgende Fassung:

   „3. die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters, wenn sie beim Empfänger nicht zur Steuer nach dem Gewerbeertrag heranzuziehen sind;"

   b) In Ziffer 4 werden die Worte „sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine Beschäftigung der Ehegatten dieser Gesellschafter im Betrieb gewährt worden sind" gestrichen.

   c) Ziffern 5 und 6 werden gestrichen.

2. § 9 Ziff. 1 Satz 3 erhält die folgende Fassung:

   „Satz 2 gilt nicht, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen dient;"

3. In § 11 Abs. 2 Ziff. 1 werden die Worte „und bei Kapitalgesellschaften im Sinn des § 19 Abs. 1 Ziff. 2 des Körperschaftsteuergesetzes" gestrichen.

4. In § 24 Abs. 3 Ziff. 2 werden die Worte „Ziff. 3 bis 6" durch die Worte „Ziff. 4" ersetzt.

5. § 27 Abs. 3 wird gestrichen.

6. In § 31 wird Ziffer 3 gestrichen.

7. § 36 erhält die folgende Fassung:

„§ 36

Zeitlicher Geltungsbereich

(1) Die vorstehende Fassung dieses Gesetzes ist erstmals anzuwenden

1. bei der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital für den Erhebungszeitraum 1962,
2. bei der Lohnsummensteuer auf Lohnsummen, die nach dem 31. Dezember 1961 gezahlt werden.

(2) Abweichend von Absatz 1 sind § 8 Ziff. 3 und 4 sowie Artikel 1 Ziff. 1 Buchstabe c und Ziff. 6 des Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes vom .... (Bundesgesetzbl. ....) von dem Erhebungszeitraum 1949 an, § 9 Ziff. 1 Satz 3 von dem Erhebungszeitraum 1957 an anzuwenden.

(3) Bei der Änderung von Gewerbesteuermeßbescheiden ist Absatz 2 anzuwenden, soweit sich aus § 234 der Reichsabgabenordnung nichts anderes ergibt."

8. Hinter § 36 werden die folgenden §§ 36 a, 36 b und 36 c eingefügt:

„§ 36 a

Berichtigung von Gewerbesteuermeßbescheiden und Gewerbesteuerbescheiden

(1) Vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes vom ... . (Bundesgesetzbl. ....) erlassene, nach dem 24. Januar 1962 rechtskräftig gewordene Gewerbesteuermeßbescheide für die Erhebungszeiträume 1949 bis 1961, die auf den Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 des Gewerbesteuergesetzes in den vor dem Inkrafttreten des Änderungsgesetzes angewendeten Fassungen beruhen, sind auf Antrag des Steuerpflichtigen zu berichtigen. Sonstige den zu berichtigenden Bescheiden zugrunde liegende rechtliche Beurteilungen und tatsächliche Feststellungen bleiben maßgebend. Ist durch den Gewerbesteuermeßbescheid ein früherer Gewerbesteuermeßbescheid zuungunsten des Steuerpflichtigen geändert worden, so darf bei der Berichtigung nach Satz 1 der in dem früheren Gewerbesteuermeßbescheid festgesetzte Steuermeßbetrag nicht unterschritten werden.

(2) Absatz 1 gilt auch für Gewerbesteuermeßbescheide, die vor dem 25. Januar 1962 für die Erhebungszeiträume 1949 bis 1961 erlassen wurden und gegen die wegen der Anwendung der in Absatz 1 bezeichneten Vorschriften form- und fristgerecht Verfassungsbeschwerde eingelegt worden ist.

(3) Vor dem Inkrafttreten des in Absatz 1 bezeichneten Änderungsgesetzes erlassene Gewerbesteuermeßbescheide für die Erhebungszeiträume 1949 bis 1961, die auf den Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 des Gewerbesteuerge-

setzes in den vor dem Inkrafttreten des Änderungsgesetzes angewendeten Fassungen beruhen, sind auf Antrag der hebeberechtigten Gemeinde(n) zu berichtigen, wenn die auf den Gewerbesteuermeßbescheiden beruhenden Gewerbesteuerbescheide auf Grund des § 79 Abs. 2 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht vom 12. März 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 243), zuletzt geändert durch das Gesetz vom 8. September 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1665), nicht mehr vollstreckbar sind. Absatz 1 Satz 2 gilt entsprechend. In den Fällen des § 28 ist § 387 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung mit der Maßgabe anzuwenden, daß nur der Zerlegungsanteil der Gemeinde, die den Antrag nach Satz 1 gestellt hat, zu ändern ist. Der neue Zerlegungsanteil darf den nach der bisherigen Zerlegung auf die Gemeinde entfallenden Anteil nicht übersteigen. Im übrigen bleibt die bisherige Zerlegung unberührt. Ist nach § 5 Abs. 2 des Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuerrechts vom 27. Dezember 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 996) die Festsetzung und Erhebung der Gewerbesteuer dem Finanzamt belassen oder übertragen worden, so kann das Finanzamt die Berichtigung des Gewerbesteuermeßbescheids nach Satz 1 und die Änderung der Zerlegung nach den Sätzen 3 bis 5 bis zum Ablauf des 31. Dezember 1962 von Amts wegen vornehmen.

(4) Die Berichtigung vor dem 25. Januar 1962 rechtskräftig gewordener Gewerbesteuermeßbescheide und Gewerbesteuerbescheide kann nicht mit der Begründung verlangt werden, daß § 8 Ziff. 5 und 6 des Gewerbesteuergesetzes in den vor dem 25. Januar 1962 angewendeten Fassungen nichtig sei.

(5) Die Anträge nach den Absätzen 1 bis 3 sind bis zum Ablauf des 31. Dezember 1962 schriftlich zu stellen oder zur Niederschrift zu erklären.

§ 36 b

Erstattung von Gewerbesteuer

Nach dem 24. Januar 1962 gezahlte oder beigetriebene Beträge für Gewerbesteuer, die in einem vor dem 25. Januar 1962 rechtskräftig gewordenen Gewerbesteuerbescheid festgesetzt worden sind, sind auf Antrag des Steuerpflichtigen insoweit zu erstatten, als die Steuerbeträge ohne Anwendung der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 des Gewerbesteuergesetzes in den vor dem 25. Januar 1962 angewendeten Fassungen nicht zu entrichten gewesen wären. Der Antrag ist bis zum Ablauf des 31. Dezember 1962 schriftlich zu stellen oder zur Niederschrift zu erklären.

§ 36 c

Zeitlicher Geltungsbereich für das Saarland

Befand sich bei Ablauf des 5. Juli 1959 die Geschäftsleitung eines Unternehmens oder bei einem Reisegewerbebetrieb der Mittelpunkt der gewerblichen Tätigkeit im Saarland, so tritt bei Anwendung des § 36 Abs. 2 und 3 und des § 36 a Abs. 1 bis 3 an die Stelle der Erhebungszeiträume 1949 und 1957 jeweils der Erhebungszeitraum 1959/60."

Artikel 2

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

Artikel 3

Dieses Gesetz tritt am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

Begründung

I. Allgemeines

1. Das Bundesverfassungsgericht hat durch Urteil 1 BvL 32/57 vom 24. Januar 1962 (BStBl. I S. 492) die Vorschrift des § 8 Ziff. 5 GewStG wegen Verstoßes gegen Artikel 3 Abs. 1 in Verbindung mit Artikel 6 Abs. 1 GG für nichtig erklärt. Es hat seine Entscheidung damit begründet, daß die in § 8 Ziff. 5 GewStG für die Ermittlung des Gewerbeertrags vorgesehene Hinzurechnung von Gehältern und sonstigen Vergütungen, die für eine Beschäftigung des Ehegatten des Unternehmers oder Mitunternehmers im Betrieb gewinnmindernd gezahlt worden sind, weder aus dem Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer noch mit der besonderen Gefahr von Steuerumgehungen noch vor allem damit begründet werden könne, daß Arbeitsverträge zwischen Ehegatten gegenüber Arbeitsverträgen zwischen einem Ehegatten und ihm fremden Arbeitnehmern einen besonderen Charakter hätten, der es rechtfertigen würde, diese Verträge im Steuerrecht nicht anzuerkennen.

   Die Regierungsvorlage zieht aus dieser Stellungnahme des Bundesverfassungsgerichts die Folgerung, nicht nur dadurch, daß vorgesehen ist, die für nichtig erklärte Vorschrift des § 8 Ziff. 5 GewStG zu streichen (Artikel 1 Ziff. 1 Buchstabe c des Entwurfs), sondern darüber hinaus dadurch, daß die Vorschriften des § 8 Ziff. 3 und Ziff. 4 GewStG insoweit aufgehoben werden sollen, als sie den gleichen Tatbestand der Hinzurechnung von Gehältern und sonstigen Vergütungen an einen Ehegatten für eine Beschäftigung im Betrieb betreffen (Artikel 1 Ziff. 1 Buchstaben a und b des Entwurfs).

2. Das Bundesverfassungsgericht hat durch Urteil 1 BvR 845/58 vom 24. Januar 1962 (BStBl. I S. 500) die Vorschrift des § 8 Ziff. 6 GewStG insoweit für nichtig erklärt, als sie sich auf juristische Personen bezieht. Das Bundesverfassungsgericht sieht in § 8 Ziff. 6 GewStG einen Verstoß gegen Artikel 3 Abs. 1 GG, da er mit dem Verbot des Abzugs der an den wesentlich beteiligten Gesellschafter für eine Beschäftigung im Betrieb gezahlten Gehälter und sonstigen Vergütungen eine ungleiche Behandlung einer bestimmten Gruppe von Kapitalgesellschaften, den sogenannten personenbezogenen Kapitalgesellschaften, gegenüber den anderen Kapitalgesellschaften, den sogenannten anonymen Kapitalgesellschaften, enthält, denen das Gewerbesteuergesetz nicht verbietet, die von ihnen für eine Beschäftigung im Betrieb gezahlten Gehälter und sonstigen Vergütungen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags abzuziehen. Die Begründung des Bundesverfassungsgerichts beruht auf der grundlegenden Feststellung, daß für die Besteuerung gewerblicher Einkünfte die Kapitalgesellschaften, ohne Rücksicht auf ihre innere Struktur, gleich sind und daß deshalb die sogenannten personenbezogenen Kapitalgesellschaften nicht den Personengesellschaften und den Einzelunternehmen gleichgestellt werden können.

   Die Regierungsvorlage sieht die Streichung des § 8 Ziff. 6 GewStG vor, und zwar in vollem Umfang (Artikel 1 Ziff. 1 Buchstabe c des Entwurfs). § 8 Ziff. 6 GewStG betrifft auch nicht rechtsfähige Vereine, bei denen wesentlich beteiligte Mitglieder als Geschäftsführer tätig sind. Diese Fälle sind aber sowohl nach der Zahl als auch nach ihrem Schwergewicht so geringfügig, daß aus Vereinfachungsgründen auf die Beibehaltung der Hinzurechnungsvorschrift verzichtet werden kann.

   Über die Streichung des § 8 Ziff. 6 GewStG hinaus sieht die Regierungsvorlage die Herausnahme der personenbezogenen Kapitalgesellschaften im Sinn des § 19 Abs. 1 Ziff. 2 KStG aus der Staffelung der Steuermeßzahlen in § 11 Abs. 2 Ziff. 1 GewStG vor. Die Bundesregierung ist der Auffassung, daß die Gleichstellung dieser Kapitalgesellschaften mit den Personengesellschaften und den Einzelunternehmen mit Rücksicht auf die oben dargestellte grundlegende Stellungnahme des Bundesverfassungsgerichts nicht mehr aufrecht erhalten werden kann.

3. Durch Streichung der vom Bundesverfassungsgericht für nichtig erklärten Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG wird, gemessen am bisherigen Anwendungsbereich dieser Vorschriften, ein Ausfall an Gewerbeertragsteuer von etwa 120 Mio DM eintreten. Eine weitere Auswirkung des Wegfalls dieser Vorschriften ergibt sich infolge des Urteils des Bundesverfassungsgerichts zur steuerrechtlichen Anerkennung von Ehegatten-Arbeitsverträgen. Danach stellt die an den Ehegatten gezahlte Arbeitsvergütung eine Betriebsausgabe dar und vermindert infolgedessen auch den Gewerbeertrag. Der dadurch eintretende Ausfall an Gewerbeertragsteuer kann nicht veranschlagt werden, weil er davon abhängt, in welchem Umfang die Unternehmer künftig Ehegatten-Arbeitsverträge abschließen werden.

   Der Steuerausfall, der nicht unmittelbar durch die Urteile des Bundesverfassungsgerichts, sondern durch den Entwurf selbst eintritt (Artikel 1 Ziff. 1 Buchstaben a und b sowie Ziff. 2), fällt nicht ins Gewicht. Artikel 1 Ziff. 3 des Entwurfs (Steuermeßzahl für den Gewerbeertrag der personenbezogenen Kapitalgesellschaften) wird zu einem Mehraufkommen von 35 Mio DM führen.

II. Im einzelnen

Zu Artikel 1 Ziff. 1 des Entwurfs (§ 8)

Zu a)

Nach § 8 Ziff. 3 GewStG sind bei der Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn aus Gewerbebetrieb die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine Beschäftigung des stillen Gesellschafters oder seines Ehegatten im Betrieb gewährt worden sind, hinzuzurechnen. Die Bundesregierung ist der Auffassung, daß diese Vorschrift insoweit aufgehoben werden muß, als sie die Hinzurechnung von Gehältern und sonstigen Vergütungen für die Beschäftigung des Ehegatten im Betrieb vorschreibt. Darüber hinaus soll auch die Zurechnung der Gehälter und der sonstigen Vergütungen für eine Beschäftigung des stillen Gesellschafters aufgehoben werden. Hierbei geht die Bundesregierung davon aus, daß, nachdem die Hinzurechnung der Gehälter und sonstigen Vergütungen der wesentlich beteiligten Gesellschafter bei Kapitalgesellschaften (§ 8 Ziff. 6 GewStG) für verfassungswidrig erklärt worden ist, auch eine Hinzurechnung der Gehälter und sonstigen Vergütungen für die Beschäftigung eines stillen Gesellschafters nicht mehr aufrechterhalten werden kann. Nach der Regierungsvorlage sollen deshalb nur noch die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters dem Gewinn hinzugerechnet werden, wenn die Gewinnanteile beim Empfänger nicht zur Steuer nach dem Gewerbeertrag heranzuziehen sind.

Zu b)

Nach § 8 Ziff. 4 GewStG sind bei Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn aus Gewerbebetrieb die Gewinnanteile, die an persönlich haftende Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft auf Aktien auf ihre nicht auf das Grundkapital gemachten Einlagen oder als Vergütung (Tantiemen) für die Geschäftsführung verteilt worden sind, hinzuzurechnen. Das gleiche gilt auch für Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die für eine Beschäftigung der Ehegatten dieser Gesellschafter im Betrieb gewährt worden sind. Nach der Regierungsvorlage soll diese Hinzurechnungsvorschrift wegen der in a) bezeichneten Gründe insoweit aufgehoben werden, als sie die Hinzurechnung von Gehältern und sonstigen Vergütungen betrifft, die für eine Beschäftigung des Ehegatten des persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien im Betrieb gewährt werden.

Zu c)

Die Vorschrift des § 8 Ziff. 5 GewStG ist vom Bundesverfassungsgericht für nichtig erklärt worden. Der Gesetzentwurf sieht deshalb vor, daß die Vorschrift gestrichen wird. Gleiches gilt für die Vorschrift des § 8 Ziff. 6 GewStG. Vergleiche hierzu die allgemeine Begründung.

Zu Artikel 1 Ziff. 2 des Entwurfs (§ 9)

Nach § 9 Ziff. 1 Satz 2 GewStG können Wohnungsunternehmen unter den dort bezeichneten Voraussetzungen die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen statt um 3 v. H. des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes um den Teil des Gewerbeertrags kürzen, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes, auf die Betreuung von Wohnungsbauten und die Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen und Eigentumswohnungen entfällt. Diese Vergünstigung wird nach § 9 Ziff. 1 Satz 3 GewStG nicht gewährt, wenn der Grundbesitz ganz oder zum Teil dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen oder einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter oder Genosse wesentlich beteiligt ist. Soweit die Vergünstigung ausgeschlossen wird, als der Grundbesitz einem Unternehmen dient, an dem ein Gesellschafter oder Genosse wesentlich beteiligt ist, beruht dies darauf, daß dem wesentlich beteiligten Gesellschafter eine dem Mitunternehmer ähnliche Stellung beigemessen wurde. Nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts 1 BvR 845/58 vom 24. Januar 1962 erscheint dies nicht mehr möglich. Der Entwurf sieht deshalb vor, daß die in § 9 Ziff. 1 Satz 3 GewStG enthaltene Einschränkung insoweit gestrichen wird.

Zu Artikel 1 Ziff. 3 des Entwurfs (§ 11)

Durch das Steueränderungsgesetz 1961 vom 13. Juli 1961 sind die personenbezogenen Kapitalgesellschaften im Sinn des § 19 Abs. 1 Ziff. 2 KStG in die Regelung des § 11 Abs. 2 Ziff. 1 GewStG einbezogen worden. Dieser Regelung lag die Auffassung zugrunde, daß die personenbezogenen Kapitalgesellschaften ihrer inneren Struktur nach mehr den Personenunternehmen als den Publikumskapitalgesellschaften gleichzusetzen seien. Aus den in Nummer 2 der allgemeinen Begründung dargelegten Gründen aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts 1 BvR 845/58 vom 24. Januar 1962 sind die Voraussetzungen für die durch das Steueränderungsgesetz 1961 erfolgte Gleichstellung der personenbezogenen Kapitalgesellschaften mit den Personenunternehmen nicht gegeben. Der Entwurf sieht deshalb vor, daß die personenbezogenen Kapitalgesellschaften aus der Regelung des § 11 Abs. 2 Ziff. 1 GewStG herausgenommen werden.

Zu Artikel 1 Ziff. 4 des Entwurfs (§ 24)

Die vorgesehene Änderung soll die Vorschrift an die geänderten Hinzurechnungsvorschriften anpassen.

Zu Artikel 1 Ziff. 5 des Entwurfs (§ 27)

§ 27 Abs. 3 GewStG schreibt vor, daß dann, wenn das Finanzamt erst nach Ablauf des Rechnungsjahrs Beträge im Sinn des § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG für die Ermittlung des Gewerbeertrags dem Gewinn hinzugerechnet hat, der Antrag auf Festsetzung des Steuermeßbetrags innerhalb der Rechtsmittelfrist für den Gewerbesteuermeßbescheid gestellt werden kann, der die Hinzurechnungen erstmals enthält. Die Vorschrift verliert durch die vorgesehene Änderung der Hinzurechnungsvorschriften ihre Bedeutung. Sie soll deshalb gestrichen werden.

Zu Artikel 1 Ziff. 6 des Entwurfs (§ 31)

Nach § 31 Ziff. 3 GewStG sind für Zwecke der Zerlegung bei Unternehmen der in § 2 Abs. 2 Ziff. 2 und Abs. 3 GewStG bezeichneten Art für die im Betrieb tätigen, am Unternehmen wesentlich Beteiligten und ihre im Betrieb tätigen Ehegatten insgesamt 10 000 DM als Arbeitslohn anzusetzen. Durch diese Vorschrift sollte bei der Zerlegung der Tatsache Rechnung getragen werden, daß wesentlich Beteiligte und ihre Ehegatten im Betrieb tätig sind, die tatsächlich gezahlten Vergütungen aber nach § 8 Ziff. 6 in Verbindung mit § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG nicht als Arbeitslohn angesehen wurden. Nach Streichung der Vorschrift des § 8 Ziff. 6 GewStG ist die Vorschrift des § 31 Ziff. 3 GewStG gegenstandslos geworden. Sie kann deshalb gestrichen werden.

Zu Artikel 1 Ziff. 7 des Entwurfs (§ 36)

Der vorgesehene § 36 GewStG enthält die Vorschriften über den zeitlichen Geltungsbereich. Danach sind die Vorschriften des Änderungsgesetzes erstmals für den Erhebungszeitraum 1962 und, soweit sie die Lohnsummensteuer betreffen, erstmals ab 1. Januar 1962 anzuwenden (§ 36 Abs. 1). Abweichend hiervon ist vorgesehen, daß die Vorschriften des § 8 Ziff. 3 und 4 GewStG in der Fassung des Entwurfs und die Streichung des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG bereits vom Erhebungszeitraum 1949 an zu beachten sind. § 9 Ziff. 1 Satz 3 GewStG in der neuen Fassung soll erstmals vom Erhebungszeitraum 1957 an angewendet werden (§ 36 Abs. 2). Damit soll dem in § 79 Abs. 2 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht zum Ausdruck kommenden Grundgedanken Rechnung getragen werden. Die Bundesregierung hält es für gerechtfertigt, daß in diese Regelung auch die vorgesehenen neuen Vorschriften des § 8 Ziff. 3 und 4 GewStG sowie des § 9 Ziff. 1 Satz 3 GewStG einbezogen werden, weil diese neuen Vorschriften als zwingende Folge der Nichtigkeit der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG anzusehen sind. Die Nichtigkeit der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG sowie die neuen Vorschriften des § 8 Ziff. 3 und 4 und des § 9 Ziff. 1 Satz 3 GewStG sollen in allen noch nicht rechtskräftigen Fällen beachtet werden. In Absatz 3 wird klargestellt, daß hierbei die Grenzen des § 234 der Reichsabgabenordnung zu beachten sind.

Zu Artikel 1 Ziff. 8 des Entwurfs (§ 36 a)

Die vorgesehenen Vorschriften des § 36 a Abs. 1 und 2 GewStG sollen die Möglichkeit schaffen, Gewerbesteuermeßbescheide für die Erhebungszeiträume 1949 bis 1961, die auf den Vorschriften des bisherigen § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG beruhen, unter bestimmten Voraussetzungen auch dann zu berichtigen, wenn die sonst für eine Berichtigung erforderlichen Voraussetzungen nicht gegeben sind. Diese zusätzliche Berichtigungsmöglichkeit soll jedoch auf Gewerbesteuermeßbescheide beschränkt sein, die vor dem Inkrafttreten des Änderungsgesetzes erlassen und nach dem 24. Januar 1962 rechtskräftig geworden sind. Die Tatsache, daß ein Gewerbesteuermeßbescheid, der auf den Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG beruht, noch nach dem 24. Januar 1962 rechtskräftig geworden ist, wird in der Regel darauf zurückzuführen sein, daß der Steuerpflichtige diese Vorschriften irrtümlicherweise für verfassungsmäßig gehalten hat. Die Vorschriften des § 36 a Abs. 1 und 2 GewStG sollen dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit geben, die ihm aus der Unkenntnis der Nichtigkeit der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG entstandenen Nachteile zu beseitigen. Die Berichtigung setzt einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus. Um eine möglichst schnelle Abwicklung dieser Fälle sicherzustellen, ist vorgesehen, daß dieser Antrag bis zum 31. Dezember 1962 gestellt sein muß.

Nach § 79 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht ist die Vollstreckung aus einer Entscheidung, die auf einer für nichtig erklärten Norm beruht, unzulässig. Durch den vorgesehenen § 36 a Abs. 3 soll der hebeberechtigten Gemeinde in den Fällen, in denen der Steuerpflichtige die Gewerbesteuer noch nicht entrichtet hat, die Möglichkeit gegeben werden, einen neuen Gewerbesteuermeßbescheid zu erwirken und damit einen neuen vollstreckbaren Gewerbesteuerbescheid zu erlassen. Wird die Gewerbesteuer vom Finanzamt festgesetzt und erhoben, kann das Finanzamt die Berichtigung von Amts wegen vornehmen. Die Berichtigung muß auch hier bis zum Ablauf des 31. Dezember 1962 vorgenommen bzw. von der hebeberechtigten Gemeinde beantragt werden. Vergleiche hierzu die Begründung zu Artikel 1 (§ 36 a Abs. 1 und 2). Sind an einem einheitlichen Steuermeßbetrag mehrere Gemeinden beteiligt, so soll sich die Berichtigung nur auf den Zerlegungsanteil der Gemeinde auswirken, die den Antrag gestellt hat. Der bisherige Zerlegungsanteil darf nicht überschritten werden.

Absatz 4 stellt im Hinblick auf § 79 Abs. 2 des Gesetzes über das Bundesverfassungsgericht klar, daß eine Berichtigung eines Gewerbesteuermeßbescheides oder Gewerbesteuerbescheides, der vor dem 25. Januar 1962 rechtskräftig geworden ist, nicht mit der Begründung verlangt werden kann, daß § 8 Ziff. 5 und Ziff. 6 GewStG nichtig seien.

Zu Artikel 1 Ziff. 8 des Entwurfs (§ 36 b)

Hat ein Steuerpflichtiger nach dem 24. Januar 1962 Gewerbesteuerbeträge gezahlt, die in einem vor dem 25. Januar 1962 rechtskräftig gewordenen Gewerbesteuerbescheid festgesetzt worden sind, so sollen diese Steuerbeträge auf Antrag des Steuerpflichtigen insoweit erstattet werden, als sie bei Beachtung der Nichtigkeit der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG nicht zu entrichten gewesen wären. Dasselbe soll auch dann gelten, wenn die Steuerbeträge beigetrieben worden sind. Die Vorschrift beruht auf den gleichen Überlegungen wie die Vorschriften des vorgesehenen § 36 a Abs. 1 und 2 GewStG. Wegen der Einzelheiten wird deshalb auf die Begründung zu § 36 a Abs. 1 und 2 GewStG verwiesen.

Zu Artikel 1 Ziff. 8 des Entwurfs (§ 36 c)

Der vorgesehene § 36 c GewStG enthält eine Sondervorschrift hinsichtlich des zeitlichen Geltungsbereichs für das Saarland. Diese Sondervorschrift ist erforderlich, weil die durch das Bundesverfassungsgericht für nichtig erklärten Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 im Saarland erst mit dem Ablauf der Übergangszeit (5. Juli 1959) angewendet worden sind.

Zu Artikel 2 des Entwurfs

Artikel 2 enthält die Berlin-Klausel.

Zu Artikel 3 des Entwurfs

Artikel 3 enthält den Tag des Inkrafttretens.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates

In **Artikel 1 Ziff. 7** ist § 36 Abs. 2 folgende Fassung zu geben:

„(2) Abweichend von Absatz 1 sind § 8 Ziff. 3 und 4 und § 24 Abs. 3 Ziff. 2 vom Erhebungszeitraum 1949 an, § 9 Ziff. 1 Satz 3 vom Erhebungszeitraum 1957 an anzuwenden. § 8 Ziff. 5 und 6 sowie § 31 Ziff. 3 des Gewerbesteuergesetzes in der Fassung vom 13. September 1961 des Gewerbesteuergesetzes 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1730) sind vom Erhebungszeitraum 1949 an nicht mehr anzuwenden."

Begründung

Die Änderung dient der Klarstellung.

Anlage 3

Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates

Die Bundesregierung nimmt zu den Änderungsvorschlägen, die der Bundesrat in seiner 249. Sitzung am 26. Oktober 1962 zum Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gewerbesteuergesetzes beschlossen hat, wie folgt Stellung:

1. Nach dem Änderungsvorschlag des Bundesrates soll unter den Vorschriften, die bereits vom Erhebungszeitraum 1949 an gelten sollen, auch § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG aufgeführt werden. Dadurch soll offenbar sichergestellt werden, daß auch von den Beträgen Lohnsummensteuer erhoben werden kann, die bisher nach § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG nicht der Lohnsummensteuer unterworfen waren, weil sie bei Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 8 Ziff. 3 bis 6 GewStG in der früheren, teilweise für nichtig erklärten Fassung hinzuzurechnen waren (z. B. Beschäftigungsvergütungen an den Ehegatten des Unternehmers und Beschäftigungsvergütungen an wesentlich beteiligte Gesellschafter von Kapitalgesellschaften). Gegen den Änderungsvorschlag bestehen verfassungsrechtliche Bedenken, weil er unter bestimmten Voraussetzungen zu einer rückwirkenden Erhöhung der Besteuerung führt.

Nach § 8 Ziff. 3 bis 6 GewStG in der früheren, teilweise für nichtig erklärten Fassung waren u. a. bestimmte Gehälter und sonstige Beschäftigungsvergütungen dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen und unterlagen deshalb der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag. Die danach dem Gewinn hinzuzurechnenden Beträge waren nach § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG in der bisher geltenden Fassung der Lohnsummensteuer nicht unterworfen. § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG in der Fassung des Entwurfs schränkt die bisherige Vorschrift dadurch ein, daß nur die nach § 8 Ziff. 4 GewStG dem Gewinn hinzuzurechnenden Beträge nicht der Lohnsummensteuer unterliegen. Wird diese Einschränkung, die nach Artikel 1 Ziff. 7 des Entwurfs (§ 36 Abs. 1 Ziff. 2 GewStG) erstmals für nach dem 31. Dezember 1961 gezahlte Lohnsummen gelten soll, entsprechend dem Änderungsvorschlag des Bundesrates rückwirkend vom Jahre 1949 an angewendet, so hat das zur Folge, daß Gehälter und sonstige Beschäftigungsvergütungen im Sinne des § 8 Ziff. 3, 5 und 6 GewStG in der früheren Fassung, obwohl sie bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet worden sind, nunmehr auch der Lohnsummensteuer unterworfen werden, wenn die Festsetzung der Lohnsummensteuer noch nicht rechtskräftig ist.

Fälle, in denen die Lohnsummensteuer für vergangene Jahre noch nicht rechtskräftig ist, sind zwar sehr selten. Die sich nach den Erklärungen des Steuerschuldners über die Berechnungsgrundlagen ergebenden und gezahlten Lohnsummensteuerbeträge erwachsen ohne besondere Festsetzung in Rechtskraft, es sei denn, daß ein Antrag auf Festsetzung des Steuermeßbetrags nach der Lohnsumme gestellt wird. Dieser Antrag muß nach § 27 Abs. 2 Satz 1 GewStG innerhalb der ersten sechs Monate nach Ablauf des Rechnungsjahres gestellt werden. Nach § 27 Abs. 2 Satz 2 GewStG ist der Steuermeßbetrag auf Antrag der Gemeinde auch nach Ablauf dieser Frist festzusetzen, wenn festgestellt wird, daß der Steuerschuldner die Erklärungen über die Berechnungsgrundlagen vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht richtig bei der zuständigen Gemeindebehörde abgegeben hat. Danach würden von einer rückwirkenden Anwendung der Vorschrift des § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG in der Fassung des Entwurfs nur Fälle betroffen werden, in denen vom Steuerschuldner oder der Gemeinde gestellte Anträge auf Festsetzung des Steuermeßbetrags nach der Lohnsumme noch nicht rechtskräftig entschieden sind oder in denen der Steuerschuldner die Erklärungen über die Berechnungsgrundlagen nicht oder nicht richtig abgegeben hat. Diese Rückwirkung wäre verfassungsrechtlich bedenklich.

Beispiel

Der Antrag auf Festsetzung des Steuermeßbetrags nach der Lohnsumme für das Rechnungsjahr 1960 ist noch nicht rechtskräftig entschieden. Der Gewerbesteuermeßbescheid über die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital für den Erhebungszeitraum 1960 ist dagegen rechtskräftig. In diesem Bescheid sind bei der Ermittlung des Gewerbeertrags Vergütungen für die Beschäftigung des wesentlich Beteiligten nach § 8 Ziff. 6 GewStG hinzugerechnet worden.

Die nach dem Änderungsvorschlag des Bundesrates eintretenden Wirkungen sind allerdings auch nach der Fassung der Regierungsvorlage nicht völlig ausgeschlossen. Das liegt daran, daß § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG die Ausscheidung der dort bezeichneten Beschäftigungsvergütungen aus der Lohnsumme allein davon abhängig macht, daß sie bei Ermittlung des Gewerbeertrags „hinzuzurechnen" sind. Es kann deshalb bei reiner Wortinterpretation die Auslegung nicht ausgeschlossen werden, daß auch ohne eine Vorschrift über die Rückwirkung der neuen Fassung des § 24 Abs. 3 Ziff. 2 GewStG die bezeichneten Beschäftigungsvergütungen rückwirkend zur Lohnsumme gehören, weil sie nach dem Entwurf vom Erhebungszeitraum 1949 an nicht mehr bei Ermittlung des Gewerbeertrags hinzuzurechnen sind. Diese Auslegung kann nur dadurch ausgeschlossen werden, daß eine besondere Übergangsvorschrift geschaffen wird, nach der bei der Lohnsummensteuer für die Rechnungsjahre 1949 bis 1961 Beschäftigungsvergütungen im Sinn des § 8 Ziff. 3 bis 6 GewStG in den jeweils angewendeten Fassungen

nicht zur Lohnsumme gehören, soweit sie bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet worden sind. Die Bundesregierung wird darauf hinwirken, daß bei der weiteren Behandlung des Entwurfs eine entsprechende Vorschrift in den Entwurf aufgenommen wird.

2. Nach der Regierungsvorlage soll Artikel 1 Ziff. 1 Buchstabe c, d. h. die Streichung der Vorschriften des § 8 Ziff. 5 und 6 GewStG, bereits vom Erhebungszeitraum 1949 an wirksam sein. Das ist auch der Inhalt der vom Bundesrat vorgeschlagenen Fassung. Der Änderungsvorschlag des Bundesrates hat deshalb nur redaktionelle Bedeutung. Es bestehen jedoch dagegen insoweit Bedenken, als es darin heißt, daß § 8 Ziff. 5 und 6 sowie § 31 Ziff. 3 des Gewerbesteuergesetzes in der Fassung vom 13. September 1961 — GewStG 1961 — vom Erhebungszeitraum 1949 an nicht mehr anzuwenden sind. Das Gewerbesteuergesetz in der Fassung vom Jahre 1961 ist aber ohnehin nicht für das Jahr 1949 und die folgenden Jahre anwendbar. Wenn es nicht bei der Fassung des Regierungsentwurfs bleiben soll, könnte im Verlauf des weiteren Gesetzgebungsverfahrens die folgende Fassung eingefügt werden:

„§ 8 Ziff. 5 und 6 und § 31 Ziff. 3 des Gewerbesteuergesetzes in den jeweils angewendeten Fassungen sind vom Erhebungszeitraum 1949 an nicht mehr anzuwenden."